

# **PENGARUH INDEPENDENSI, OBYEKTIFITAS, PENGALAMAN KERJA, PENGETAHUAN, SERTA INTEGRITAS AUDITOR TERHADAP KUALITAS HASIL AUDIT DI LINGKUNGAN PEMERINTAH DAERAH PROVINSI SULAWESI UTARA**

**Ventje Ilat**  
**David P.E. Saerang**  
**Heince R.N. Wokas**

(Email : ventje.ilat@yahoo.com)

## **ABSTRACT**

*The objectives of this research to empirically analyze the influence of independency, objectivity, job experience, knowledge, integrity, of audit quality. The population in this research are all auditor's who worked on the Inspectorate of the city/ county in north Sulawesi. Sampling was conducted using a purposive sampling method and number of samples of 112 respondents. Primary data collection method used is questionnaire method. The data analysis technique used in This research is the technique of multiple regression analysis. The result showed that the independence, knowledge and integrity of the variables do not have a significant impact on audit quality. While the objectivity and job experience have a significant impact on audit quality*

**Keyword:** *audit quality, independency, objectivity, job experience, knowledge, integrity.*

## **I PENDAHULUAN**

Saat ini pemerintah Indonesia mengelola dana Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) tahun 2014 mencapai Rp. 1.800. triliun. Jumlah yang besar ini diperlukan pertanggungjawaban yang jelas atas penggunaan dana dalam penyelenggaraan pemerintahan. Hal ini perlu didukung dengan suatu pengawasan yang andal guna menjamin efektivitas dan efisiensi penggunaan dana yang bisa dipertanggungjawabkan. Pemerintah Daerah Sulawesi Utara tahun 2013 jumlah APBD mencapai Rp. 1,9 triliun dan tahun 2014 menyentuh angka Rp. 2.3 triliun. Sedangkan opini BPK terhadap Laporan keuangan untuk tahun anggaran 2010 mendapatkan opini Wajar tanpa pengecualian (WTP) untuk tahun anggaran 2011 Wajar dengan Pengecualian (WDP) dan tahun 2012 mendapatkan opini WTP.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2005 (pasal 24) pengawasan terhadap urusan pemerintahan di daerah dilaksanakan oleh Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) sesuai dengan fungsi dan kewenangannya. Aparat Pengawas Intern Pemerintah adalah Inspektorat Jenderal Departemen, Unit Pengawasan Lembaga Pemerintah Non Departemen, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kabupaten/Kota. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsinya, selain memberikan rekomendasi juga melaporkan hasil kerjanya dalam bentuk laporan hasil pemeriksaan berdasarkan standar audit aparat pengawasan intern pemerintah. Rekomendasi dan laporan hasil kerja aparat pengawasan intern pemerintah harus berkualitas, untuk mengetahui kualitas hasil kerja dapat dinilai dari laporan hasil pemeriksaan. APIP harus independen, mengacu pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang berlaku di Indonesia. Standar umum kedua (SA seksi 220 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa "Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor ". Standar ini mengharuskan bahwa auditor harus bersikap independen (tidak mudah dipengaruhi), karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum.

Kualitas hasil kerja berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Untuk auditor, kualitas kerja dilihat dari kualitas audit yang dihasilkan yang dinilai dari seberapa banyak auditor memberikan respon yang benar dari setiap pekerjaan audit yang diselesaikan (Tan dan Alison, 1999.) dalam Mabruri dan Winarna (2010). Penelitian De Angelo (1981) menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Tapi hasil penelitian Queena dan Rohman (2012) menyatakan independensi tidak ada pengaruh terhadap kualitas audit. Mabruri dan Winarna (2010) melakukan penelitian tentang pengaruh obyektifitas terhadap kualitas hasil pemeriksaan dan hasilnya berpengaruh positif. Semakin tinggi tingkat obyektifitas auditor, maka semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

Faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit, yaitu pengalaman auditor. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Queena dan Rohman (2012), menunjukkan bahwa ada pengaruh positif pengalaman kerja terhadap kualitas audit. Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman. Penelitian yang dilakukan oleh Lehman dan Norman (2006) dalam Mabruri dan Winarna (2010), mengenai pengaruh pengalaman pada kompleksitas permasalahan serta audit judgment, menemukan bahwa auditor yang berpengalaman (*expertise*), akan lebih jelas merinci masalah yang dihadapi dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman, yang nantinya berpengaruh pada auditor judgment.

Pengetahuan seorang auditor dalam bidang audit juga dapat mempengaruhi kualitas hasil audit yang dilakukan. SPAP 2001 tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Dalam mendeteksi sebuah kesalahan, seorang auditor harus didukung dengan pengetahuan tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut terjadi (Tubbs, 1992) dalam Mabruri dan Winarna (2010).

Selain beberapa faktor diatas, faktor integritas auditor juga dapat berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. Penelitian yang dilakukan Mabruri dan Winarna (2010) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki integritas yang baik. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil auditnya (Pusdiklatwas BPKP, 2005).

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang telah dilakukan oleh Mabruri dan Winarna (2010). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian dari Mabruri dan Winarna (2010) adalah tahun dan tempat penelitian yang berbeda. Penelitian ini dilakukan pada auditor dan pemeriksa di lingkungan pemerintahan daerah kabupaten dan Kota yang ada di Provinsi Sulawesi utara.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah (1) Apakah independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit? (2) Apakah obyektifitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit? (3) Apakah pengalaman kerja berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit? (4) Apakah pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit? (5) Apakah integritas berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit?

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji apakah ada pengaruh independensi, obyektifitas, pengalaman kerja, pengetahuan, serta integritas auditor terhadap kualitas hasil audit di lingkungan pemerintah daerah Provinsi Sulawesi Utara.

## **II KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS**

Landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah *stewardship theory* dan teori atribusi. *Stewardship theory* menyatakan bahwa para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori ini didasarkan pada aspek psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para eksekutif sebagai *steward* termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan prinsipal, selain itu perilaku *steward* tidak akan meninggalkan organisasinya sebab *steward* berusaha mencapai sasaran organisasinya. *Stewardship theory* memandang manajemen sebagai pihak yang dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan publik pada umumnya dan *shareholder* pada khususnya.

Menurut Fritz Heider, dikutip dari Queena dan Rohman (2012) teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi menjelaskan mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab perilaku seseorang. Teori ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau diri sendiri yang ditentukan dari internal ataupun eksternal yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu.

### **Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Hasil Audit**

Independen berarti auditor tidak mudah dipengaruhi. Auditor tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Menurut Pusdiklatwas BPKP (2005), Auditor yang independen adalah auditor

yang tidak memihak atau tidak dapat diduga memihak, sehingga tidak merugikan pihak manapun. De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan independensi auditor tersebut. Penelitian yang dilakukan De Angelo (1981), mengasumsikan bahwa auditor dengan kemampuannya akan dapat menemukan suatu pelanggaran dan kuncinya adalah auditor tersebut harus independen. Tetapi tanpa informasi tentang kemampuan teknik (seperti pengalaman audit, pendidikan, profesionalisme, dan struktur audit perusahaan), kapabilitas dan independensi akan sulit dipisahkan.

Penelitian yang dilakukan oleh De Angelo (1981) menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Selain itu, menurut Alim, Hapsari, dan Purwanti (2007), interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Dalam penelitian Maburi dan Winarna (2010) menguji pengaruh independensi terhadap kualitas audit dan hasilnya tidak signifikan yang berarti independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil ini tidak mendukung penelitian-penelitian sebelumnya. Oleh karena itu, dalam penelitian ini penulis mencoba menguji kembali pengaruh independensi terhadap kualitas audit, dengan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Independensi Auditor secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit

### **Pengaruh Objektivitas Terhadap Kualitas Hasil Audit**

Hubungan keuangan dengan klien dapat mempengaruhi obyektifitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa obyektivitas auditor tidak dapat dipertahankan. Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang auditor jelas berkepentingan dengan laporan hasil pemeriksaan yang diterbitkan (Sukriah dkk., 2009). Maburi dan Winarna (2010) menyatakan semakin tinggi obyektifitas auditor, maka semakin baik kualitas auditnya. Dalam pasal 1 ayat (2) Kode Etik Akuntan Indonesia mengamanatkan: bahwa setiap anggota harus mempertahankan integritas dan obyektifitas dalam melaksanakan tugasnya. Dengan mempertahankan integritas, ia akan bertindak jujur, tegas, dan tanpa pretensi. Dengan mempertahankan obyektifitas, ia akan bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadinya, sehingga semakin tinggi tingkat obyektifitas auditor maka semakin baik kualitas audit. Menurut uraian diatas, maka hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah H2 : Obyektifitas auditor secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit.

### **Pengaruh Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Hasil audit**

Menurut Loehoer (2002) dalam Maburi dan Winarna (2010), pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan. Untuk membuat audit judgement, pengalaman merupakan komponen keahlian audit yang penting dan merupakan faktor yang sangat vital dan mempengaruhi suatu judgement yang kompleks. Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman, sehingga dapat mempengaruhi kualitas audit (nataline, 2007).

Menurut Libby dan Trotman (2002) dalam Maburi dan Winarna (2010), seorang auditor profesional harus mempunyai pengalaman yang cukup tentang tugas dan tanggung jawabnya. Pengalaman auditor akan menjadi bahan pertimbangan yang baik dalam mengambil keputusan dalam tugasnya. Berdasarkan pernyataan di atas dimunculkan hipotesis berikut :

H3 : Pengalaman Kerja secara parsial berpengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas hasil audit.

### **Pengaruh Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Audit**

Penelitian yang dilakukan Tan dan Alison (1999), dalam Maburi dan Winarna (2010) membuktikan bahwa pengetahuan dapat mempengaruhi hubungan akuntabilitas dengan kualitas hasil kerja auditor jika kompleksitas pekerjaan yang dihadapi sedang/menengah. Adapun SPAP 2001 tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Menurut Brown dan Stanner (1983) dalam Mardisar dan Sari (2007), perbedaan

pengetahuan di antara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. Berdasar penelitian sebelumnya tersebut, maka hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah :  
H4 : Pengetahuan Auditor secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit.

### **Pengaruh Integritas Auditor Terhadap Kualitas Hasil Audit**

Sunarto (2003) dalam Sukriah, Akram dan Inapty (2009) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Penelitian yang dilakukan Sukriah, Akram dan Inapty (2009) menguji pengaruh integritas terhadap kualitas audit dan hasilnya tidak signifikan. Oleh karena itu, dalam penelitian ini penulis mencoba menguji kembali pengaruh independensi terhadap kualitas audit, dengan hipotesis sebagai berikut :

H5 : Integritas Auditor secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit.

H6 : Independensi, obyektifitas, pengalaman kerja, pengetahuan serta integritas auditor secara simultan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil audit.

## **III METODE PENELITIAN**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji hipotesa yang berupa hubungan atau pengaruh antar variabel. Di dalam penelitian ini hubungan atau pengaruh yang diteliti meliputi independensi, obyektifitas, pengalaman kerja, pengetahuan serta integritas auditor terhadap kualitas hasil audit di lingkungan pemerintah daerah kabupaten/kota Provinsi Sulawesi Utara.

### **Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah semua Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang bekerja pada Inspektorat tingkat kota/kabupaten di provinsi Sulawesi Utara Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan pendekatan *purposive sampling* untuk menentukan sampel dari populasi yang memenuhi kriteria tertentu sesuai yang penulis kehendaki, yaitu yang sudah mengikuti pendidikan dan pelatihan (diklat) sebagai auditor.

### **Metode Pengumpulan Data**

Metode pengambilan data yang digunakan adalah *survey method*. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu data diperoleh melalui kuesioner yang langsung disebarkan kepada Auditor dan staf pemeriksa yang bekerja pada Inspektorat tingkat kota/kabupaten di lingkungan pemerintah daerah kabupaten/kota Provinsi Sulawesi Utara. Setiap jawaban dari pernyataan dalam kuisisioner tersebut telah ditentukan skornya berdasarkan skala Likert 5 poin.

### **Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel**

Penelitian ini akan menguji pengaruh variabel independen yang terdiri dari independensi, obyektifitas, pengalaman kerja, pengetahuan dan integritas auditor terhadap variabel dependen yaitu kualitas hasil audit. Alat uji yang digunakan untuk menguji hubungan variabel tersebut adalah uji t dan uji F. Uji t bertujuan untuk menguji apakah variabel independen (independensi, obyektifitas, pengalaman, pengetahuan, dan integritas auditor) secara parsial atau individual terhadap variabel dependen (kualitas hasil audit). Uji F dilakukan untuk menguji adanya pengaruh variabel independen (independensi, obyektifitas, pengalaman, pengetahuan, dan integritas auditor) secara simultan atau bersama-sama terhadap variabel dependen (kualitas hasil audit). Definisi operasional dan pengukuran untuk variabel-variabel tersebut adalah:

### **Variabel Kualitas Audit**

Kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi pemerintah dengan berpedoman pada standar akuntansi dan standar audit yang telah ditetapkan. Instrumen Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah dkk (2009) yang telah dimodifikasi, kualitas audit ini ditunjukkan dengan indikator yaitu: 1. Kesesuaian pemeriksaan dengan standar audit dan 2. Kualitas laporan hasil pemeriksaan

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

### **Variabel Independensi**

Independensi merupakan proses penyusunan program yang bebas dari campur tangan dan pengaruh baik dari pimpinan maupun pihak lain. Auditor yang independen dalam melaksanakan pemeriksaan akan bebas dari usaha manajerial dalam menentukan kegiatan, mampu bekerjasama dan tidak mementingkan kepentingan pribadi. Pelaporan yang independen berarti pelaporan yang tidak terpengaruh pihak lain, tidak menimbulkan multitafsir dan mengungkapkan sesuai dengan fakta. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah dkk,(2009) yang telah dimodifikasi, maka indikator yang digunakan untuk mengukur independensi adalah, 1.Independensi penyusunan program, 2. Independensi pelaksanaan pekerjaan dan 3. Independensi pelaporan.

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

### **Variabel Obyektifitas**

Obyektifitas merupakan sikap auditor untuk dapat bertindak adil, tidak terpengaruh oleh hubungan kerjasama dan tidak memihak kepentingan siapapun sehingga auditor dapat diandalkan dan dipercaya. Auditor harus dapat mengungkapkan kondisi sesuai fakta yaitu dengan mengemukakan pendapat apa adanya, tidak mencari-cari kesalahan, mempertahankan kriteria dan menggunakan pikiran yang logis. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Mabruri dan Winarna (2010), indikator yang digunakan untuk mengukur obyektifitas yaitu, 1. Bebas dari benturan kepentingan

2. Pengungkapan kondisi sesuai fakta

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

### **Variabel Pengetahuan**

Pengetahuan merupakan tingkat pemahaman auditor terhadap sebuah pekerjaan, secara konseptual atau teoritis. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Mabruri dan Winarna (2010), indikator yang digunakan untuk mengukur pengetahuan adalah,

1. Mutu Personal

2. Pengetahuan Umum

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

### **Variabel Pengalaman Kerja**

Pengalaman kerja auditor merupakan sikap auditor yang semakin lama menjadi auditor akan membuat auditor memiliki kemampuan untuk memperoleh informasi yang relevan, mendeteksi kesalahan dan mencari penyebab munculnya kesalahan. Banyaknya tugas pemeriksaan yang dilakukan membuat auditor lebih teliti, dapat belajar dari kesalahan yang lalu dan cepat dalam menyelesaikan tugas. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Mabruri dan Winarna (2010) pengalaman auditor diukur dengan indicator,

1. Lamanya bekerja sebagai auditor

2. Banyaknya tugas pemeriksaan yang telah dilakukan

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

### **Variabel Integritas**

Integritas merupakan sikap jujur, berani, bijaksana dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit. Auditor dituntut untuk jujur dengan taat pada peraturan, tidak menambah atau mengurangi fakta dan tidak menerima segala sesuatu dalam bentuk apapun. Auditor juga harus memiliki sikap berani dan bijaksana dalam menghadapi dan menyelesaikan masalah. Integritas juga merupakan

tanggungjawab auditor untuk tidak merugikan orang lain, memperbaiki hasil kerjanya, konsisten terhadap pekerjaan serta bersikap sesuai norma dan berpegang teguh pada peraturan yang berlaku. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Mabruri dan Winarna (2010), indikator yang digunakan untuk mengukur integritas adalah,

1. Kejujuran auditor
2. Keberanian auditor
3. Sikap bijaksana auditor
4. Tanggung jawab auditor

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

### Metode Analisis Data

Metode analisis untuk pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda dengan bantuan *software* SPSS 20.0, dengan  $\alpha = 5\%$ . Sebelumnya Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya kuesioner yang digunakan, Persamaan yang digunakan adalah :

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + e$$

Dimana :

$Y$  = Kualitas hasil audit

$X_1$  = Independensi

$X_2$  = Obyektivitas

$X_3$  = Pengalaman Kerja

$X_4$  = Pengetahuan

$X_5$  = Integritas

$\beta$  = Koefisien Regresi.

$e$  = Error

Agar model regresi dapat menghasilkan estimator yang baik (*Best Linier Unbiased Estimator*) maka perlu dilakukan pengujian asumsi klasik.

## IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Data Penelitian

Data penelitian yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer yang diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuesioner) yang telah disebarakan melalui *contact person* kepada aparat Inspektorat Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Sulawesi Utara Sampai dengan batas akhir pengmbalian yakni tanggal 30 Juli 2015.

**Tabel 4.1**  
**Distribusi Kuesioner**

Keterangan	Jumlah
- Kuesioner yang disebarakan	150
- Kuesioner tidak kembali	33
- Kuesioner tidak lengkap	5
- Kuesioner yang diolah	112
- Response rate	74 %

Sumber: *Hasil Olahan Data, 2015*

Table 4.1. dari 150 kuisisioner yang disebarakan, 33 kuisisioner yang tidak kembali dan sebanyak 5 kuisisioner yang tidak lengkap dan jumlah kuesioner yang diolah berjumlah 112, Tingkat pengembalian (*response rate*) yang diperoleh adalah sebesar 74 % sedangkan sisanya 26 % tidak kembali. Hal ini dikarenakan adanya pegawai yang cuti dan dinas keluar kota pada saat penyebaran kuisisioner dilakukan, akibatnya perantara tidak sempat memberikan kuesioner sampai batas waktu yang ditentukan.

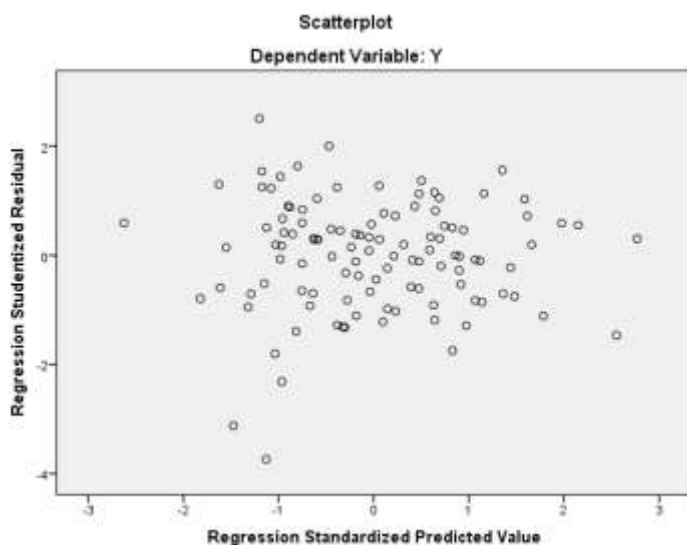
## Analisis Data Penelitian

### Uji Asumsi Klasik

Untuk memperoleh hasil regresi linier yang baik maka digunakan uji asumsi klasik, yaitu:

#### a. Uji Heteroskedastisitas

Untuk mendeteksi ada tidaknya heteroskedastisitas, dapat dilakukan dengan melihat ada atau tidaknya pola tertentu pada grafik *Scatter Plot*. Jika grafik *Scatter Plot* tidak membentuk atau menggambarkan pola tertentu, berarti dapat dikatakan model regresi terbebas dari heteroskedastisitas. Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan *Program SPSS* seperti yang ada pada Lampiran, maka *Grafik Scatterplot* dapat dilihat dalam Gambar 4.1.



Sumber : *Output Pengolahan Data SPSS, 2015*

Dari Gambar 4.1 di atas nampak bahwa diagram pencar residual tidak membentuk suatu pola tertentu atau posisinya dalam keadaan menyebar. Kesimpulannya, model regresi terbebas dari kasus heteroskedastisitas dan memenuhi persyaratan asumsi klasik tentang heteroskedastisitas.

#### b. Uji Multikolinearitas

Mendeteksi ada tidaknya multikolinearitas yaitu dengan menganalisis Variance Inflation Factor (VIF). Nilai VIF yang bisa ditoleransi adalah 10. Apabila nilai VIF variabel bebas  $< 10$ , berarti tidak ada multikolinearitas. Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan bantuan *program SPSS* seperti yang ada pada Lampiran 4, untuk pengujian asumsi klasik multikolinearitas dapat dilihat dalam Tabel 4.2

**Tabel 4.2**  
**Uji Multikolinearitas**

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
1 X1	.982	1.018
X2	.978	1.022
X3	.962	1.039
X4	.961	1.040
X5	.970	1.031

Sumber : *Output Pengolahan Data SPSS, 2015*

Dari Tabel 4.2 nilai VIF untuk  $X_1$  menunjukkan angka sebesar 1,018; dan  $X_2$  sebesar 1,022,  $X_3$  sebesar 1,039,  $X_4$  sebesar 1,040,  $X_5$  sebesar 1,031 maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas dalam model regresi karena semua nilai VIF yang dihasilkan oleh Variabel  $X_1$ ,  $X_2$ ,  $X_3$ ,  $X_4$ , dan  $X_5 < 10$ .

### c. Uji Asumsi Klasik Autokorelasi

Autokorelasi adalah korelasi antara sesama urutan pengamatan dari waktu ke waktu. Untuk memeriksa adanya autokorelasi, biasanya memakai uji *Durbin Watson (DW)* dengan kriteria keputusan sebagai berikut :

Jika  $DW < 1,21$  atau  $DW > 2,79$  maka terjadi autokorelasi.

Jika  $1,65 < DW < 2,35$  maka tidak terjadi autokorelasi.

Jika  $2,35 < DW < 2,79$  maka autokorelasi tidak dapat disimpulkan.

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan bantuan *Program SPSS* seperti yang ada pada Lampiran untuk pengujian asumsi klasik autokorelasi dapat dilihat dalam Tabel 4.3.

**Tabel 4.3**  
**Uji Asumsi Klasik Autokorelasi**

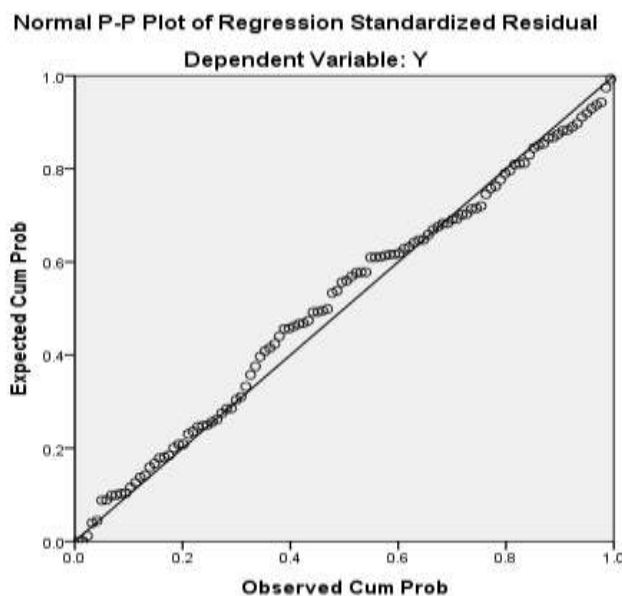
Model	R	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.350 <sup>a</sup>	4.08794	1.371

*Sumber : Output Pengolahan Data SPSS, 2015*

Dari Tabel 4.3 dapat dilihat bahwa nilai *Durbin Watson (DW)* sebesar 1,371 atau menunjukkan bahwa nilai  $DW < 1,21$  dan  $> 2,79$  maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi dalam model regresi.

### d. Uji Normalitas

Tujuan dilakukannya uji asumsi normalitas adalah untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel bebas dan variabel terikat mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah distribusi data normal atau mendekati normal. Dasar pengambilan keputusan adalah jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka memenuhi persyaratan asumsi normalitas. Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan *Program SPSS* seperti yang ada pada Lampiran, maka Grafik Normalitas dapat dilihat dalam Gambar 4.2.



*Sumber : Output Pengolahan Data SPSS, 2015*

Dari Gambar 4.2 dapat dilihat bahwa data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka dapat dikatakan bahwa model regresi memenuhi syarat asumsi normalitas.



## Regresi Linear Berganda

Berdasarkan hasil perhitungan dan pengolahan data dengan menggunakan bantuan *program SPSS*, maka hasil perhitungan analisis regresi linier berganda dapat dilihat dalam tabel 4.4.

**Tabel 4.4.**  
**Regresi Linear Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	22.673	6.023		3.764	.000
X1	.074	.078	.087	.952	.343
X2	.282	.118	.220	2.390	.019
X3	-.388	.176	-.204	-2.202	.030
X4	.001	.106	.001	.006	.995
X5	.105	.072	.134	1.449	.150

Sumber : Output Pengolahan Data SPSS, 2015

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan bantuan *program SPSS* seperti pada tabel di atas maka dapat dilihat pada bagian “Coefficient” bahwa model regresi yang diperoleh adalah :

$$Y = \alpha + \beta X_1 + \beta X_2 + \beta X_3 + \beta X_4 + \beta X_5 + e$$

$$Y = 22.673 + 0,074 X_1 + 0,282 X_2 - 0,388 X_3 + 0,001 X_4 + 0,105 X_5 + e$$

Konstanta ( $\alpha$ ) sebesar 22,673 yang bernilai positif memberikan pengertian bahwa jika variabel Independensi, Obyektivitas, Pengalaman Kerja, Pengetahuan, dan Integritas tidak ada atau sama dengan nol (0), maka Kualitas Hasil Audit akan meningkat.

Nilai  $\beta_1$  yang merupakan koefisien korelasi dari variabel Independensi ( $X_1$ ) bernilai positif mempunyai arti bahwa jika variabel Independensi naik, maka variabel Kualitas hasil audit juga akan mengalami kenaikan atau mempunyai hubungan yang searah.

Nilai  $\beta_2$  yang merupakan koefisien korelasi dari variabel Obyektivitas ( $X_2$ ) bernilai positif atau searah mempunyai arti bahwa jika variabel Obyektivitas meningkat, maka variabel Kualitas hasil Audit juga akan mengalami kenaikan.

Nilai  $\beta_3$  yang merupakan koefisien korelasi dari variabel Pengalaman kerja ( $X_3$ ) bernilai negatif atau tidak searah mempunyai arti bahwa jika variabel Pengalaman kerja berkurang, maka variabel Kualitas hasil Audit juga akan mengalami kenaikan.

Nilai  $\beta_4$  yang merupakan koefisien korelasi dari variabel Pengetahuan ( $X_4$ ) bernilai positif atau searah mempunyai arti bahwa jika variabel Pengetahuan meningkat, maka variabel Kualitas hasil Audit juga akan mengalami kenaikan.

Nilai  $\beta_5$  yang merupakan koefisien korelasi dari variabel Integritas ( $X_5$ ) bernilai positif atau searah mempunyai arti bahwa jika variabel Integritas meningkat, maka variabel Kualitas hasil Audit juga akan mengalami kenaikan.

Dengan demikian dapat diketahui bahwa setiap kali terjadi perubahan variable Independensi, Obyektivitas, Pengalaman Kerja, Pengetahuan, dan Integritas, maka akan mempengaruhi Kualitas hasil Audit.

## Koefisien Korelasi (R)

Analisis koefisien korelasi (R) ini digunakan untuk mengukur keeratan hubungan antara variabel bebas (X) terhadap variabel terikat (Y), dalam hal ini mengukur kuat lemahnya hubungan Independensi ( $X_1$ ), Obyektivitas ( $X_2$ ), Pengalaman Kerja ( $X_3$ ), Pengetahuan ( $X_4$ ), dan Integritas ( $X_5$ ) dengan Kualitas Hasil Audit (Y).

**Tabel 4.5.**  
**Koefisien Korelasi**

Correlations						
	Y	X1	X2	X3	X4	X5
Pearson Correlation Y	1.000	.074	.227	-.203	-.051	.182

*Sumber : Output Pengolahan Data SPSS, 2015*

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan bantuan program *SPSS* seperti yang ada pada tabel bagian *Correlations* dapat dilihat bahwa koefisien korelasi linear yang dihasilkan antara Independensi ( $X_1$ ) dengan Kualitas Hasil Audit (Y) adalah sebesar 0,074 atau 7,4 % artinya tidak memiliki tingkat hubungan yang berlawanan atau negatif dan koefisien korelasi linear yang dihasilkan antara Obyektivitas ( $X_2$ ) dengan Kualitas Hasil Audit (Y) adalah sebesar 0,227 atau 22,7 % artinya hubungan yang searah atau positif, dan koefisien korelasi linear yang dihasilkan antara Pengalaman Kerja ( $X_3$ ) dengan Kualitas Hasil Audit (Y) adalah sebesar 0,203 atau 20,3 % artinya mempunyai hubungan yang tidak searah atau negatif. Untuk koefisien korelasi linear yang dihasilkan antara Pengetahuan ( $X_4$ ) dengan Kualitas Hasil Audit (Y) adalah sebesar -0,051 atau 5,1 % artinya mempunyai hubungan yang tidak searah atau negatif. Serta koefisien korelasi linear yang dihasilkan antara Integritas ( $X_5$ ) dengan Kualitas Hasil Audit (Y) adalah sebesar 0,182 atau 18,2 % artinya mempunyai hubungan yang searah atau positif.

Maka dapat disimpulkan bahwa ketiga variabel Independensi, Obyektivitas, Pengalaman Kerja, Pengetahuan dan Integritas memiliki hubungan yang lemah karena semua berada dibawah 50% korelasinya terhadap Kualitas Hasil Audit..

### Koefisien Determinan ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) diperlukan untuk mengukur seberapa besar pengaruh Independensi ( $X_1$ ), Obyektivitas ( $X_2$ ), Pengalaman Kerja ( $X_3$ ), Pengetahuan ( $X_4$ ) dan Integritas ( $X_5$ ) terhadap Kualitas Hasil Audit (Y), dapat dilihat pada tabel berikut :

**Tabel 4.6.**  
**Koefisien Determinan**

Model Summary <sup>b</sup>					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.350 <sup>a</sup>	.122	.081	4.08794	1.371

a. Predictors: (Constant), X5, X1, X2, X3, X4

b. Dependent Variable: Y

*Sumber : Output Pengolahan Data SPSS, 2015*

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan bantuan *program SPSS* seperti nampak pada tabel 4,6, maka dapat diketahui nilai R Square yang diperoleh adalah sebesar 0,122 atau 12,2%. Nilai R Square memberikan pengertian bahwa besarnya variable Kualitas Hasil Audit dapat dijelaskan oleh variabel independen yaitu variable Independensi, Obyektivitas, Pengalaman Kerja, Pengetahuan dan Integritas adalah sebesar 12,2 % sementara sisanya 87,8 % dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

### Pengujian Hipotesis

Perumusan hipotesis yang diuji, telah dikemukakan dalam Bab sebelumnya dengan tingkat signifikansi yang digunakan dalam penelitian ini sebesar 5 % atau  $\alpha = 0,05$  maka hasil pengujian hipotesis tersebut adalah sebagai berikut :

### a. Uji F

Dengan menggunakan bantuan *program SPSS version 20.0* maka hasil  $F_{hitung}$  dapat dilihat dalam tabel 4.7

**Tabel 4.7.**

### Uji F

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	246.574	5	49.315	2.951	.016 <sup>b</sup>
	Residual	1771.390	106	16.711		
	Total	2017.964	111			

a. Dependent Variable: Y

b. Predictors: (Constant), X5, X1, X2, X3, X4

*Sumber : Output Pengolahan Data SPSS, 2015*

Dari Tabel 4.7. dapat dilihat uji F Signifikan dimana nilai signifikansi P sebesar  $0,016 < 0,05$  maka dapat disimpulkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, yang berarti bahwa Variabel Independensi, Obyektivitas, Pengalaman Kerja, Pengetahuan dan Integritas secara simultan berpengaruh terhadap Kualitas Hasil Audit.

### b. Uji t

Uji t digunakan untuk menguji signifikansi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dalam model regresi yang sudah dihasilkan. Maka digunakan uji t untuk menguji masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen.

Dari table 4.4 hasil uji t untuk Independensi ( $X_1$ ) nilai signifikansi  $p = 0,343 > 0,05$  berarti  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak artinya variabel Independensi berpengaruh positif tidak signifikan terhadap Kualitas Hasil Audit bagi auditor internal di Sulawesi Utara.

Selanjutnya untuk uji t pada variabel Obyektivitas ( $X_2$ ) nilai signifikansi  $p\text{-value} = 0,019 < 0,05$  berarti  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. artinya variabel Obyektivitas berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Hasil Audit bagi Auditor Internal di provinsi Sulawesi Utara.

Selanjutnya untuk uji t pada variabel Pengalaman Kerja ( $X_3$ ) nilai signifikansi  $p\text{-value} = 0,03 < 0,05$  berarti  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. artinya variabel Pengalaman Kerja berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Hasil Audit bagi Auditor Internal di provinsi Sulawesi Utara.

Hasil uji t untuk Pengetahuan ( $X_4$ ) nilai signifikansi  $p = 0,995 > 0,05$  berarti  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak artinya variabel Pengetahuan berpengaruh tidak signifikan terhadap Kualitas Hasil Audit bagi auditor internal di Sulawesi Utara. Dan selanjutnya hasil uji t untuk Integritas ( $X_5$ ) nilai signifikansi  $p = 0,150 > 0,05$  berarti  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak artinya variabel Integritas berpengaruh tidak signifikan terhadap Kualitas Hasil Audit bagi auditor internal di Sulawesi Utara.

## Pembahasan

### 1. Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Hasil Audit

Hasil analisis data dan pengujian hipotesis di atas memperlihatkan bahwa Independensi ( $X_1$ ) berpengaruh tidak signifikansi terhadap Kualitas Hasil Audit (Y) pada auditor internal di Provinsi Sulawesi Utara, Hasil ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Penelitian oleh Alim dkk. (2007) menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) mengindikasikan bahwa auditor hanya memahami *good governance* tetapi dalam pelaksanaan pemeriksaan tidak menegakkan independensinya maka tidak akan berpengaruh terhadap kinerjanya Tidak signifikannya pengaruh independensi terhadap kualitas hasil audit karena adanya instruksi dari atasan untuk tidak mengungkapkan hasil temuan dan memodifikasi hasil temuan tersebut. Hasil ini mendukung penelitian dari queena dan rohman (2012) bahwa Independensi auditor tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, hal ini dikarenakan masih adanya campur tangan dari pimpinan/ inspektur untuk menentukan, mengeliminasi atau memodifikasi bagian-bagian tertentu yang akan diperiksa serta terdapat intervensi atas prosedur yang dipilih oleh auditor.

## **2. Pengaruh Obyektivitas terhadap Kualitas Hasil Audit**

Hasil analisis data dan pengujian hipotesis, memperlihatkan bahwa Obyektivitas ( $X_2$ ) berpengaruh signifikan terhadap Kualitas hasil audit (Y) pada auditor internal di Provinsi Sulawesi Utara,. Hasil ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Maburri dan Winarna (2010) menyatakan semakin tinggi obyektifitas auditor, maka semakin baik kualitas auditnya. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian dari De Angelo (1981), Deis dan Giroux (1992), Mayangsari (2003). Maburri dan Winarna (2010) telah melakukan penelitian tentang pengaruh obyektifitas terhadap kualitas hasil audit di lingkungan pemerintah daerah dan hasilnya adalah positif. Dengan kata lain, semakin tinggi tingkat obyektifitas auditor, maka semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya

Obyektivitas pada auditor internal di Provinsi Sulawesi Utara berpengaruh terhadap kualitas hasil audit artinya auditor internal dalam melaksanakan Tupoksinya dapat melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingannya sendiri atau kepentingan orang lain dalam membuat keputusannya walaupun hasilnya diintervensi oleh atasannya.

## **3. Pengaruh Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Hasil Audit**

Hasil analisis data dan pengujian hipotesis, memperlihatkan bahwa Pengalaman Kerja ( $X_3$ ) berpengaruh signifikan terhadap Kualitas hasil audit (Y) pada auditor internal di Provinsi Sulawesi Utara namun mempunyai korelasi yang negative. Hal ini dikarenakan auditor internal di Sulawesi Utara bekerja hanya karena dimutasikan, sehingga pada awal mereka bekerja berusaha untuk menarik perhatian dari atasannya dan ketika hasil kerjanya harus dieliminasi atau di modifikasi oleh atasan motivasi untuk menghasilkan laporan yang berkualitas makin lama makin menurun. Pengalaman hanya merupakan factor pendukung dan apabila seorang auditor tidak sejalan dengan kebijakan atasannya maka auditor tersebut akan dimutasikan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian alim dkk, (2007) bahwa Pengalaman yang didefinisikan sebagai lamanya waktu dalam bekerja di bidangnya, diasumsikan dengan mengerjakan sesuatu tugas berulang kali, maka akan memberikan kesempatan mengerjakannya dengan lebih baik. Penelitian ini mendukung pernyataan dari Standar Profesional Akuntan Publik menyatakan bahwa auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam industri-industri yang mereka audit (Arens dkk, 2004).

## **4. Pengaruh Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Audit**

Hasil analisis data dan pengujian hipotesis, memperlihatkan bahwa Pengetahuan ( $X_4$ ) tidak signifikan berpengaruh terhadap Kualitas hasil audit (Y) pada auditor internal di Provinsi Sulawesi Utara. Semakin banyaknya pengetahuan yang dimiliki oleh seorang auditor semakin baik kinerja seorang auditor internal. Auditor internal yang mempunyai pengetahuan yang banyak akan membantu dalam menemukan kesalahan – kesalahan namun bagi auditor internal di Sulawesi Utara semakin banyaknya kesalahan yang ditemukan hasilnya tetap akan diseleksi dan dimodifikasi oleh atasan sehingga pengetahuan yang mereka miliki tidak dianggap tidak signifikan berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. Selain itu pada saat penyusunan program pemeriksaan masih ada intervensi pimpinan untuk menentukan, mengeliminasi atau memodifikasi bagian-bagian tertentu yang akan diperiksa serta intervensi atas prosedur-prosedur yang dipilih oleh auditor. (Sukriah dkk, 2009).

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian dari Queen dan Rohman (2012), Maburri dan Winarna (2010) pengetahuan auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan di lingkungan pemerintahan daerah.

## **5. Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Hasil Audit**

Hasil analisis data dan pengujian hipotesis, memperlihatkan bahwa Integritas ( $X_5$ ) tidak signifikan berpengaruh terhadap Kualitas hasil audit (Y) pada auditor internal di Provinsi Sulawesi Utara. Integritas merupakan sikap jujur, berani, bijaksana dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit dalam penelitian ini mendukung hasil temuan Sukriah dkk, (2009) bahwa integritas tidak signifikan berpengaruh

terhadap kualitas hasil audit, karena auditor mempertimbangkan keadaan pribadi seseorang/sekelompok orang atau suatu organisasi untuk membenarkan perbuatan melanggar ketentuan atau perundang-undangan yang berlaku, serta bila obyek pemeriksaan melakukan kesalahan maka auditor bersikap menyalahkan yang dapat menyebabkan kerugian orang lain, juga adanya intervensi dari atasan.

## **V KESIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil analisis diperoleh kesimpulan bahwa variable Independensi, Pengetahuan dan integritas tidak signifikan berpengaruh terhadap kualitas hasil audit sedangkan variable obyektivitas dan pengalaman kerja berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit artinya, semakin obyektif auditor internal, semakin banyak pengalaman kerja seorang auditor internal maka semakin baik kualitas hasil audit.

### **Keterbatasan**

Penelitian ini memiliki sejumlah keterbatasan yang perlu diperhatikan bagi penelitian berikutnya, yaitu sebagai berikut:

- a. Kemungkinan timbulnya bias terhadap respon dari responden, karena adanya ketidakseriusan responden dalam menjawab semua pertanyaan yang ada dalam kuesioner serta kesalahan interpretasi oleh responden mengenai maksud pertanyaan yang sesungguhnya, sehingga menyebabkan variabel tidak terukur secara sempurna.
- b. Ruang lingkup penelitian hanya auditor pemerintah di Provinsi Sulawesi Utara sehingga kurang bisa mewakili auditor pemerintahan di seluruh Indonesia.
- c. Masih terdapat variabel independen lain yang mempengaruhi variasi dalam variabel kualitas hasil audit yang tidak diteliti pada penelitian ini.

### **Saran**

Saran-saran yang dapat disampaikan oleh penulis sebagai hasil dari penelitian, pembahasan, kesimpulan serta keterbatasan di atas adalah:

- a. Penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan metode penelitian selain metode survey, seperti metode interview yang dapat digunakan untuk mendapatkan komunikasi dua arah dengan subyek dan mendapatkan kejujuran jawaban subyek
- b. Menambah jumlah sampel penelitian
- c. Memperluas lokasi penelitian, misalnya untuk Jajaran pemerintahan Indonesia Timur atau bahkan sampai di pemerintahan seluruh Indonesia, sehingga kesimpulan yang diperoleh dapat digeneralisasikan secara umum.
- d. Melakukan pengujian lebih lanjut terhadap variabel dengan memasukan variabel lain yang mempengaruhi kualitas hasil audit di lingkungan pemeritah daerah, misalnya etika audit, kompleksitas tugas, Motivasi dan skeptisisme profesional auditor.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Arens dan Loebbecke. 1994. "Auditing Pendekatan Terpadu". Erlangga. Jakarta.
- Arens, Alvin A, Randal J.E dan Mark S.B. 2004. "Auditing dan Pelayanan Verifikasi, Pendekatan Terpadu". Jilid 1, Edisi Kesembilan. Penerbit PT. Indeks. Jakarta.
- Alim, M.N., T. Hapsari, dan L. Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar.
- Batubara, Rizal Iskandar, 2008. Analisis Pengaruh Latar Belakang Pendidikan, Kecakapan Profesional, Pendidikan Berkelanjutan dan Independensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (Studi Empiris pada Bawasko Medan). Tesis Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara, Tidak Dipublikasikan.
- DeAngelo, L.E, 1981, Auditor Size and audit quality. *Journal of Accounting & Economics*
- Deis, Donald R. Jr & Gary A. Giroux, 1992. Determinants of Audit Quality in the Public Sector, *The Accounting Review*, Vol 67, No.3
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Semarang: BP Undip.

- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. "Standar Profesional Akuntan Publik". Salemba Empat. Jakarta.
- Jensen, M. C. and W. H. Meckling. 1976. *Theory of the Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics* 3, hlm. 305-60
- Mardiasmo, 2005. Akuntansi Sektor Publik Edisi 2. Penerbit Andi. Yogyakarta
- Mabruri dan Winarna. 2010. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Audit di Lingkungan Pemerintah Daerah. *Symposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/04/M.PAN/03/2008. *Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*. Jakarta.
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008. *Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*. Jakarta.
- Pusdiklatwas BPKP. 2005. Kode Etik dan Standar Audit. Edisi Keempat.
- Precilia Prima Queena, Abdul Rohman, 2012 Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/Kabupaten Di Jawa Tengah, *Diponegoro Journal Of Accounting* Volume 1, Nomor 2, Tahun 2012.
- Sukriah, Akram dan Inapty, Akram, dan Inapty. 2009. "Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan". *Symposium Nasional Akuntansi XII*. Palembang.
- M. Nizarul Alim, Trisni Hapsari, Liliek Purwanti, 2007, Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi *Symposium Nasional Akuntansi X*. Makassar
- Undang-Undang No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
- Watts, R. dan Zimmerman, J. 1986. *Positive Accounting Theory*. New York, NY: Prentice Hall.